República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-138562876-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: SENTENCIA - Exp. N° 30.563-A - ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Dr. Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 30.563-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 8406/2011, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, con fecha 21 de noviembre de 2011, en la Actuación SIGEA N° 12198-91-2004, en cuanto formula cargo a la actora por el pago de la suma de $ 55.006,83 en concepto de tributos adeudados, en su carácter de garante de la firma "CURTIDURÍA A. GAITA S.R.L", a la que se le endilgó la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del Código Aduanero, por el incumplimiento al régimen de importación temporaria en relación a la destinación 02 001 IT15 1082 T.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u>

A fs. 10/17 se presenta por apoderado ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa.

Manifiesta que la Aduana no demostró que se hubiera configurado el ilícito atribuido, toda vez que no acompañó los permisos de embarque relativos a la descarga de la mercadería ingresada. Agrega que la resolución condenatoria se dictó prescindiendo de las diligencias necesarias tendientes a acreditar el

incumplimiento.

Se agravia en cuanto al reclamo tributario aduciendo que la Aduana liquidó sobre el total de la mercadería importada temporariamente, desconociendo reexportación alguna.

Señala que el alcance del régimen de garantías está previsto para cubrir aquellos tributos regidos por la legislación aduanera, más no aquellos impuestos internos que no se encuentran alcanzados por la cobertura (IVA adicional y anticipo de impuesto a las ganancias).

Con relación al derecho adicional, asevera que no es garante de los tributos de importación originados en el pedido del importador de transformar la importación temporaria en importación definitiva a consumo, siendo que la garantía fue instituida para cubrir la hipótesis de que ocurra la importación irregular de los bienes en cuestión.

Finalmente, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 29/34 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento.

Hace una breve reseña de los hechos y afirma que la importadora no cumplió con las obligaciones a su cargo, cuestión que impidió que la Aduana pueda ejercer las funciones de control sobre la mercadería ingresada temporariamente, habiéndose configurado el hecho habilitante para exigir el pago por parte de la encartada.

Afirma la procedencia del adicional regulado en el Decreto N° 1439/96, dado que aquella normativa ampara la importación temporal.

Sostiene que el servicio aduanero no definió el hecho generador de la obligación tributaria, sino que actuó conforme lo establece la normativa que lo autoriza a actuar como agente de retención y/o percepción del impuesto a las ganancias.

Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12198-91-2004 se inician a fs. 1 con el acta de denuncia (N° 740/04) por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a la DIT 02 001 IT15 1082 T, por la totalidad de la mercadería importada temporariamente. A fs. 4 obra el sobre contenedor original de la DIT en cuestión. A fs. 5 obra print de pantalla de consulta de la declaración en estado de salida. A fs. 8 obra la intervención de la División de Verificación y a fs. 9 la liquidación correspondiente. A fs. 10 se dispuso la instrucción de sumario (23/11/2006): *"…VISTO la denuncia efectuada a fs. 1 contra la firma* ***CURTIDURÍA A. GAITA SRL (CUIT n° 30-68284271-3)*** *por incumplimiento al Régimen del art. 970 del Código Aduanero con respecto a la mercadería ingresada a través del Despacho de Importación N°* ***020001IT15001082T****cuyo vencimiento habría operado con* ***20/06/04 INSTRUYASE SUMARIO*** *en los términos del art. 1.090 inc. c) del Código Aduanero."*. A fs. 11 se adjunta print de pantalla de consulta de la garantía afectada. A fs. 13, con fecha 21/06/2007, se

dispone correr vista a la firma y citar a la aseguradora en los términos del art. 1092 del C.A., a efectos de que pueda impetrar las correspondientes defensas (notificado a fs. 16, en fecha 25/02/2008). A fs. 17/18 se presenta la firma y efectúa descargo y a fs. 34/37 hace lo propio la compañía de seguros, adhiriendo a las defensas impetradas por la importadora. A fs. 73/74 se adjunta la resolución aquí apelada y su notificación (fs. 76/77). A fs. 84, la actora hace saber acerca del recurso de apelación interpuesto ante este Tribunal y adjunta formulario F4.

V.- Que a fs. 35 se abre la causa a prueba. A fs. 244 se certificó la prueba producida (Cfr. fs. 43/169, 178/187, 215/221 y 236/240) y a fs. 194 se tuvo a la actora por desinteresada de la prueba informativa dirigida al Síndico del concurso preventivo de la firma CURTIDURÍA GAITA S.R.L. y al despachante de aduanas interviniente. A fs. 245 se declaró cerrado el período probatorio.

VI.- Que con fecha 1/11/2022 se elevan los autos a la Sala "G" y finalmente, con fecha 16/12/2022 pasan a sentencia.

VII.- Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto a la falta de cancelación de la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 02 001 IT15 001082 T de la firma CURTIDURÍA GAITA S.R.L. registrada ante la Aduana de Bs. As., el 01/07/2002, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 20/06/2004.

Que ocurrido el vencimiento de los referidos plazos de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del CA, condenándose a la firma mediante la resolución aduanera aquí apelada.

VIII.- Que el artículo 250 del C.A. establece que: *"La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo"*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a

consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que, asimismo, lo que esta expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto N° 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria"*.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el ó los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

IX.- Que es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a **la importancia del C.T.C.** en los regímenes de importación temporaria.

Que tanto el referido Dec. 1439/96, como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) expedido por la Secretaría de Industria.

Que, al respecto, establecen: "*El beneficiario del presente régimen **deberá** obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". (art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. 1439/96).

Que en virtud de estos artículos puede afirmarse que la presentación del C.T.C. es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería **en la forma y condiciones** en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis.

Que tal documento es el que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los C.T.C. eran emitidos se encuentra previsto en el **Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92**. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe

indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que **la relación insumo-producto establecida/certificada en el C.T.C. se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.**

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

Que, existiendo un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el C.T.C. ***"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"*** (conf. Art. 14 del Dto. 1439/96).

A mayor abundamiento, el art. 9, parrafo 3° de la Res. ME 72/92 (aplicable de conformidad con el art. 36 del Dto. 1439/96) establece que: *"La SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) dentro del plazo de NOVENTA (90) días contados a partir de la fecha de presentación de la correspondiente solicitud, caso contrario la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos presentada por el usuario se dará por válida y tendrá carácter definitivo a los efectos del presente régimen"*.

Sin embargo, y a los fines de determinar el alcance del artículo citado precedentemente, el art.18 de la Res. 18/92 establece: *"A fin de que se haga efectivo lo dispuesto por el Artículo 9º de la Resolución M.E y O.S.P. N° 72/92, **e**l interesado deberá intimar por escrito a esta Secretaría cinco (5) días antes del vencimiento del plazo de Noventa (90) días contemplado en el mencionado Artículo 9º, para que se emita el correspondiente certificado. Este plazo se computará a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos integrada en forma correcta y de que el interesado haya cumplido con todos los requisitos establecidos por la Secretaría de Industria y Comercio."*

X- Que de la compulsa de las constancias que componen la presente causa resulta que la mercadería importada temporariamente mediante la DIT Nº 02 001 IT15 001082 T se encontraría parcialmente reexportada, tal como se detalla el análisis de la descarga de insumos realizada conforme la referida documentación.

- **Cuadro I: Insumos importados DIT**

FECHA	DIT	PA	ITEM	CANTIDAD IMPORTADA

01/07/2002	02 001 001082 T	IT15	3204.12.10	1	2.000	KG	
01/07/2002	02 001 001082 T	IT15	3204.13.00	2	3.000	KG	
01/07/2002	02 001 001082 T	IT15	3204.90.00	3	1.000	KG	
TOTAL IMPORTADO DIT					**6.000**	**KG**	

- **<u>Cuadro II: Descarga de insumos</u>**

FECHA DE OFICIALIZACIÓN	**PERMISO DE EMBARQUE**	**PA**	**UNIDADES UTILIZADAS**	**PIEZA**	**CTC mencionado en P.E.**	**OBS.**
28/04/2004	04001EC03012001N	4104.41.303,8710		Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGA DIT
28/04/2004	04001EC03012001N	4104.41.301,3164		Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGA DIT
28/04/2004	04001EC03012001N	4104.41.3062,7100		Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGA DIT
29/04/2004	04001EC03012001N	4104.41.305,9273		Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGA DIT

08/04/2004	04001EC03009976R	4107.12.2038,6678	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
08/04/2004	04073EC03004750L	4107.12.2052,8543	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
04/05/2004	04073EC03006036K	4107.12.2040,7050	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
06/05/2004	04001EC03013140S	4107.12.2088,8900	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
13/05/2004	04001EC03013815E	4107.12.2040,7800	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
18/01/2003	03073EC03000599R	4107.12.2092,6520	Cueros Negro ES	061011019/1	NO DESCARGADIT
27/01/2003	03001EC03002078C	4107.12.2045,3300	Cueros Negro ES	061011019/1	NO DESCARGADIT
11/02/2003	03001EC03003389X	4107.12.20670,2476	Cueros Negro ES	061011019/1	NO DESCARGADIT
20/12/2002	02073EC03013427K	4107.12.2085,5227	Cueros Negro ES	061011019/1	NO DESCARGADIT
21/12/2002	02073EC03013453J	4107.12.20106,2477	Cueros Negro ES	061011019/1	NO DESCARGADIT

24/05/2003	03073EC03005437N	4107.12.2020,0000	Cueros Negro VG	061011022/1	NO DESCARGADIT
03/05/2003	03073EC03004630H	4107.12.206,2300	Cueros Negro VG	061011022/1	NO DESCARGADIT
10/05/2003	03073EC03004898A	4107.12.2015,0000	Cueros Negro VG	061011022/1	NO DESCARGADIT
20/05/2004	04001EC03014836X	4107.19.204,4222	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
14/04/2004	04001EC03010331R	4107.92.10215,6800	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
01/05/2004	04073EC03005281L	4107.92.1032,0260	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
03/05/2004	04001EC03012580C	4107.92.10507,5059	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
26/05/2004	04001EC03014942G	4107.92.10464,8183	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
10/05/2004	04001EC03013397J	4107.92.10542,8946	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
31/05/2004	04001EC03015736X	4107.92.1063,1593	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT

24/05/2003	03073EC03005439P	4107.92.1015,4500	Cueros Negro VG	061011022/1	NO DESCARGADIT
26/04/2003	03073EC03004387Z	4107.92.10129,1076	Cueros Negro VG	061011022/1	NO DESCARGADIT
14/04/2004	04001EC03010334U	4107.99.10219,5200	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
10/05/2004	04001EC03013394G	4107.99.1044,9000	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
20/05/2004	04073EC03007077Z	4107.99.1033,6282	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
26/05/2004	04073EC03007313J	4107.99.1039,0268	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
24/05/2004	04073EC03007223J	9401.90.9020,6870	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
24/05/2004	04073EC03007223J	9401.90.9030,8700	Cueros Negro VG	061008373/0	NO DESCARGADIT
07/06/2003	03073EC03006038L	9401.90.9028,5676	Cueros Negro VG	061011022/1	DESCARGADIT
24/05/2003	03073EC03005438Y	9401.90.9070,0000	Cueros Negro VG	061011022/1	DESCARGADIT

TOTAL IMPORTADO DIT 02 001 IT15001082 T (ITEM 1)	2,000 KG
TOTAL EXPORTADO	98,56 KG
TOTAL DE MERCADERÍA EN INFRACCIÓN	1901,44 KG

Que de la documentación obrante en las actuaciones administrativas y en el expediente de la causa (en especial los permisos de embarque y los certificados detallados en el cuadro II) se advierte que la totalidad de los permisos de embarque (con excepción de dos) no se encuentran avalados por los correspondientes CTC.

Que en efecto, el CTC N° 061-008373/00 se refiere a la mercadería importada bajo la posición arancelaria N° 3204.13.00 (ítem N° 2) y avala únicamente a las mercaderías incluidas en las posiciones arancelarias Nros. 4104.31.20, 4104.39.12, 4104.39.11 y 4104.31.19 y no ampara los productos contenidos en los permisos de embarque a los que se hace referencia en el cuadro II.

Que por su parte, el CTC N° 061-011019/01 también alude a la mercadería importada bajo la posición arancelaria N° 3204.13.00 (ítem N° 2) y se corresponde con las siguientes posiciones arancelarias: 9401.90.90, 4104.31.19, 4104.31.20 y 4104.39.12 y no con aquellas obrantes en los permisos de embarque que citan dicho CTC.

Que finalmente el CTC N° 061-011022/01 se expidió en relación a la mercadería importada bajo la posición arancelaria N° 3204.12.10 (ítem N° 1), se vincula con mercaderías bajo las posiciones arancelarias Nros. 9401.90.90, 4104.31.20, 4104.39.12, 4104.31.19 y 4104.39.12 y ***sólo resulta apto en el caso de dos de los permisos de embarque obrantes en las presentes: 03073EC03006038L y 03073EC03005438Y, únicos que descargarían parcialmente la DIT en cuestión (relativos al ítem N° 1) toda vez que la posición arancelaria correspondiente es la N° 9401.90.90, coincidente con el CTC antes enunciado.***

XI.- Que sentado lo precedente, corresponde analizar la determinación de la deuda tributaria reclamada a la actora.

Que preliminarmente, cabe considerar que la DIT N° 02 001 IT15 001082 T contiene tres ítems que

responden a insumos que ostentan diferentes posiciones arancelarias con su respectivo valor en aduana, a saber: ítem N° 1: 3204.12.10 (US$ 14.290,52 equivalente a 2.000 kg), ítem N° 2: 3204.13.00 (US$13.473,91 equivalente a 3.000 kg) e ítem N° 3: 3204.90.00 (US$ 2.194,62 equivalente a 1.000 kg).

Que no obstante se advierte que en el aforo (fs. 8 de las act. adm.) y en la liquidación tributaria efectuada por el servicio aduanero (fs. 9 y 12 de las act. Adm.) ***se tuvo en consideración únicamente el ítem N° 1 y ello se vio reflejado en la resolución aduanera aquí apelada.***

Que corresponde considerar que más allá de esta circunstancia este Tribunal se encuentra impedido de realizar una ampliación de los restantes ítems de la DIT en trato a los fines de la liquidación tributaria a realizar en la presente sentencia, pues se incurriría en una indebida ***reformatio in pejus.***

Que esta Sala se ha pronunciado en reiterados fallos en el sentido de no introducir de oficio el análisis del **derecho adicional** en los casos en que no se ha presentado ningún cuestionamiento ni agravio respecto a dicho rubro en el plazo previsto para apelar, en razón de entender que al no haber sido puesto en crisis en su oportunidad, el mismo pasó en autoridad de cosa juzgada. Y que, asimismo, la jurisdicción de este Tribunal debía limitarse a aquellas cuestiones por las cuales la recurrente instó a su avocamiento, sin que lo dispuesto por el art. 1143 del C.A ni el principio "iura novit curia" autoricen a ampliar el ámbito de su tratamiento.

Que no obstante ello, en virtud del pronunciamiento por parte de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa *"Codorniu Argentina S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"* (CAF 30796/2016/CA1-CS1) del 26/12/2017, y en atención al principio de economía procesal, corresponde modificar el criterio adoptado anteriormente.

Que, ello así, y por aplicación de la doctrina sentada por el más Alto Tribunal, cabe concluir que en la especie no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96. Ello, conforme lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa *"Frisher S.R.L. (TF 16.236-A) c/ ANA"* en la cual remitió a la doctrina sentada en la causa *"IEF Latinoamericana S.A. (TF 16.912-A) c/ DGA"*, donde sostuvo que el derecho adicional resulta aplicable en aquellos casos donde se ha registrado una solicitud de destinación para consumo con posterior autorización por parte del servicio aduanero y no en los casos en que corresponde imponer la sanción prevista en el art. 970 del C.A. por incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo acordado.

Que la postura que se asume resulta concordante con la circunstancia de que el propio organismo aduanero a través del dictado de la Instrucción General N° 10/16 (DG ADUA) ha indicado a sus letrados allanarse a las demandas en las que se discuta la aplicación del derecho adicional y no apelar o desistir de la apelación de las sentencias en las que se rechace la aplicación del derecho adicional, a la luz de los pronunciamientos Frisher S.R.L. e IEF Latinoamericana S.A., *ut-supra* indicados.

Consecuentemente, deben reliquidarse los tributos sin incluir el derecho adicional.

Que, respecto de los rubros y porcentajes incluidos en la liquidación aduanera a fs. 9 y 12 de las act. adm., corresponde señalar que no han sido cuestionados por la recurrente, en lo que hace a los rubros que la

integran, así como a las alícuotas aplicadas.

Que, sin perjuicio de ello, debe señalarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada **"CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (Expte. N° 604155/01) s/DGA" (TFN 22.343-A)",** sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que *"(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento"* (Fallos: 285:177).

Que, justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal"*.

Que, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

Consecuentemente, deben reliquidarse los tributos, sin incluir el derecho adicional, ni las percepciones IVA adicional y IIGG, se detallan a continuación los cálculos pertinentes, considerando la mercadería en infracción: 1901,44 kg. ***únicamente con respecto al ítem N° 1.***

<u>Liquidación de los tributos:</u> **DIT N° 02 001 IT15001082 T**

CANTIDAD DE MERCADERÍA EN INFRACCIÓN (KG)	**1901,44**	
<u>BASE TRIBUTOS</u>		
V.A.	**14.290,52**	**2000 KG**
V.A MERC INFRACCIÓN	**13.586,28**	
D.A	**0%**	**0,00**

D.I	**13,5%**	**1.834,15**
T.E	**0,5%**	**67,93**
BASE IVA	**15.488,36**	
IVA	**21%**	**3.252,56**
IVA ADIC	**0%**	**0,00**
IIGG	**0%**	**0,00**
TOTAL		**5.154,64**
TC 2,96		**15.257,72**

XII.- Que respecto de los intereses, la aseguradora fue notificada de la corrida de vista, con fecha 25/02/2008 (ver fs. 72vta. de las act. adm.), por lo tanto, los intereses corren, en el caso, ***desde el 11/03/2008***, ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del C.A.

XIII.- Que de conformidad con lo dispuesto en el art. 1166 del C.A., formulo liquidación de los tributos e intereses al 20/10/2022, con los intereses desde el 11/03/2008: **Capital nominal total $ 15.257,72.**

Intereses del 11/03/2008 al 20/10/2022 (s/ $15.257,72):

Se agrega a continuación la planilla de cálculo de intereses extraída de la página web: https://serviciosweb.afip.gob.ar/genericos/calculoInteres/resarcitorios.aspx

Desde	**Hasta**	**Importe**	**Tipo**	**Tasa %**	**Intereses**
12/03/2008	31/12/2010	15.257,72	Res	0,066667	10.273,53
01/01/2011	28/02/2019	15.257,72	Res	0,100000	44.827,18
01/03/2019	31/03/2019	15.257,72	Res	0,150000	755,26

01/04/2019	30/06/2019	15.257,72	Res	0,125333	1.721,07
01/07/2019	31/07/2019	15.257,72	Res	0,157667	745,75
01/08/2019	30/09/2019	15.257,72	Res	0,157667	1.443,38
01/10/2019	31/12/2019	15.257,72	Res	0,178000	2.471,45
01/01/2020	31/03/2020	15.257,72	Res	0,120000	1.647,83
01/04/2020	30/06/2020	15.257,72	Res	0,083333	1.144,33
01/07/2020	30/09/2020	15.257,72	Res	0,092000	1.263,34
01/10/2020	31/12/2020	15.257,72	Res	0,100667	1.397,71
01/01/2021	31/03/2021	15.257,72	Res	0,111667	1.533,40
01/04/2021	30/06/2021	15.257,72	Res	0,111667	1.533,40
01/07/2021	30/09/2021	15.257,72	Res	0,111667	1.533,40
01/10/2021	31/12/2021	15.257,72	Res	0,111667	1.550,44
01/01/2022	31/03/2022	15.257,72	Res	0,111667	1.533,40
01/04/2022	30/06/2022	15.257,72	Res	0,124000	1.702,76
01/07/2022	31/08/2022	15.257,72	Res	0,141667	1.318,52
01/09/2022	20/10/2022	15.257,72	Res	0,197000	1.502,89
Total de Intereses Resarcitorios					**79.899,04**

Total de días	**5266**

Capital + Interés: $ 15.257,72 + $ 79.899,04 = $ 95.156,76.- debido por la actora al 20/10/2022 en concepto de tributos más accesorios.

XIV.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas conforme los respectivos vencimientos las que resultan en un 28% a cargo de la actora y en un 72% a cargo al fisco.

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- CONFIRMAR parcialmente el artículo 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, la que se reduce, conforme a la liquidación efectuada en los considerandos XI a XII.- del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **PESOS QUINCE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y SIETE CON 72/100 ($ 15.257,72).** Asimismo adeuda, al 20/10/2022, la suma de **PESOS SETENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y NUEVE CON 04/100 ($ 79.899,04)** en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

2.- Costas conforme los respectivos vencimientos las que resultan en un 28% a cargo de la actora y en un 72 % a cargo al fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1.- CONFIRMAR parcialmente el artículo 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, la que se reduce, conforme a la liquidación efectuada en los considerandos XI a XII.- del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **PESOS QUINCE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y SIETE CON 72/100 ($ 15.257,72).** Asimismo adeuda, al 20/10/2022, la suma de **PESOS SETENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y NUEVE CON 04/100 ($ 79.899,04)** en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

2.- Costas conforme los respectivos vencimientos las que resultan en un 28% a cargo de la actora y en un 72 % a cargo al fisco.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.12.26 10:23:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.12.26 11:43:47 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.12.26 15:37:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 15:38:03 -03:00